



DU TENEUR DE LIVRES AU COMPTABLE. LE REGARD DE QUELQUES ECRIVAINS EUROPEENS

Pierre Labardin

► To cite this version:

Pierre Labardin. DU TENEUR DE LIVRES AU COMPTABLE. LE REGARD DE QUELQUES ECRIVAINS EUROPEENS. La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, May 2009, Strasbourg, France. pp.CD ROM. halshs-00458919

HAL Id: halshs-00458919

<https://shs.hal.science/halshs-00458919>

Submitted on 22 Feb 2010

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

***DU TENEUR DE LIVRES AU COMPTABLE.
LE REGARD DE QUELQUES ECRIVAINS
EUROPEENS.***

Pierre Labardin
Laboratoire Orléanais de Gestion (LOG)
Rue de Blois
45067 Orléans Cedex
pierre.labardin@laposte.net

DU TENEUR DE LIVRES AU COMPTABLE. LE REGARD DE QUELQUES ECRIVAINS EUROPEENS.

« Justin soupçonna tout d'un coup que les employés comptables n'étaient peut-être pas la raison de l'univers et son étonnement fut immense » (Marcel Aymé, *Aller Retour*, Folio, p.9).

<p>Résumé : les conditions de production de la comptabilité n'ont fait l'objet que de peu de travaux. Cette recherche essaie de combler cette lacune en mettant en évidence le passage du teneur de livres au comptable à partir de douze romans européens du XIX^e et du XX^e siècles.</p> <p>Au-delà du changement sémantique, ce sont deux exigences qui s'opposent faisant ressortir les caractéristiques du comptable moderne. D'un côté, il y a le teneur de livres dont la qualité tient d'abord à la moralité et à la fidélité à un seul et unique patron. De l'autre, on retrouve le comptable moderne, contraint à une productivité toujours plus grande et dont le rang social ne cesse de décroître. Le passage d'un modèle à l'autre est ici mis en question.</p> <p>Mots clés : comptable, teneur de livres, histoire</p>	<p>Abstract : the way of organizing accounting did not interest many researchers in accounting. The article tries to fill this gap. It puts forward the transition from the bookkeeper to the accountant by the exploration of twelve European novels of the 19th and 20th century.</p> <p>There is not only a change of words but also an opposition of two conceptions that brings to the fore the characteristic of the modern accountant. On the one hand, there is the bookkeeper which is estimated for his moral conduct and his high fidelity to his boss. On the other hand, there is the modern accountant who should be more and more efficient and whose status is declining. The transition between these two models is questioned.</p> <p>Key words : accountant, bookkeeper, history</p>
---	---

Entre le début du XIX^e siècle et la fin de l'Entre-deux-guerres, la comptabilité a connu de nombreux bouleversements (Degos [1998]) : apparition et développement progressif de la comptabilité industrielle (Nikitin [1992], Zimnovitch [1997]), affinement des techniques comptables comme l'amortissement (Lemarchand [1993]) ou apparition encore de la communication financière (Chekkar [2007]). Parallèlement, la mécanisation, la multiplication du nombre d'employés, l'organisation sous forme de services est venue accompagner les évolutions de la technique intellectuelle : les bouleversements de la comptabilité tiennent aussi aux conditions de sa production, aspect qui a été nettement moins étudiéeⁱ.

Nous voudrions nous attacher ici à retracer une partie de ce changement, celui du passage du teneur de livres au comptable. Commençons par préciser un point terminologique : le terme *comptable* existe en effet déjà au XVIII^e et au début du XIX^e siècle. Le terme vient de l'adjectif comptable qui signifie responsableⁱⁱ ; toutefois, à ces époques, il se rapproche davantage de la notion sémantique de *responsable* (Lemarchand [1993], p.206) que de celle que nous lui appliquons de nos jours. Aujourd'hui, nous utiliserions plus volontiers *manager* pour désigner ce personnage qui se fait éventuellement aider de commis pour tenir ses comptes. On retrouve les comptables essentiellement dans l'Administration Royale. Dans le négoce, les tâches comptables sont confiées « à un spécialiste : le teneur de livres » (Carrière [1973], p.730). La répartition des tâches avec le négociant est encore fluctuante, puisqu'au quotidien, le négociant participe lui aussi à la tenue des livres ou la correspondance qui constituent alors l'essentiel de la gestion courante du commerce (pour un exemple, voir Butel [1974], p.168). Il arrive que les teneurs de livres remplacent temporairement le négociant (Butel [1974], p.168) ou même lui succèdent (Carrière [1973], p. 730). Si d'autres enfin s'installent à leur compte (Delobette [2005], p.1074), cela ne concerne qu'une minorité de teneurs de livres (p.1081). Sans être l'équivalent du négociant, le teneur de livres occupe une position importante dans les maisons de commerce.

Les mots teneur de livres et comptable prennent de nouveaux sens à partir du XIX^e siècle : le comptable devient la personne qui tient les comptes, le mot devenant dans un premier temps synonyme de teneur de livres. Puis, à partir du milieu du XIX^e siècle (Labardin et Nikitin [2007]), une hiérarchie s'établit entre la tenue des livres d'un côté (et donc le teneur de livres) et la comptabilité de l'autre (et donc le comptable). Le comptable organise la comptabilité et le teneur de livres la tient au quotidien. Eu égard à leurs positions hiérarchiques respectives, il semble donc plus pertinent de comparer le teneur de livres du XVIII^e siècle, au comptable, employé de bureau, qui émerge dans le dernier tiers du XIX^e siècle.

Les mots teneur de livres et comptables désignent explicitement ceux qui effectuent des tâches comptables. Les termes de commis ou d'employé (ou employé de bureau), parfois utilisé, sont plus vagues. Ils renvoient à des activités administratives plus largesⁱⁱⁱ. Le dictionnaire du commerce de Montbrion [1851] permet de sentir la différence de statut entre les deux fonctions. Le commis est présenté comme une « personne de confiance chargée par les négociant[t]s, marchands et manufacturiers, du détail de leur commerce et de toutes les opérations qui y sont relatives » (tome I, p.519). De son côté, l'employé est « chargé d'un emploi quelconque dans une administration, chez un négociant, chez un banquier etc. » (tome I, p.787). Le premier se définit selon un rapport humain particulier qui fait que l'on peut lui confier n'importe quelle tâche : c'est l'homme de confiance du XVIII^e et du début du XIX^e siècle. L'employé, tel l'ouvrier, se définit lui par rapport à une tâche précise.

Derrière ces changements sémantiques, s'esquisse une transformation des fonctions réelles et symboliques qu'exerce celui qui tient les comptes. C'est ce que nous voudrions exposer dans

cet article. Pour cela, nous nous proposons de nous fonder sur plusieurs romans des XIX^e et XX^e siècles pour essayer d'éclaircir les conditions de ce changement. Dans cette optique, nous procéderons en quatre parties : nous éclairerons, d'abord, notre choix méthodologique afin de le justifier tout en insistant sur ce qu'il peut apporter à notre point de vue (1). Ensuite, nous tracerons une ligne qui épousera une vision chronologique : nous dresserons au préalable un portrait du teneur de livres en tant que reflet de l'idéal du début du XIX^e siècle (2). Puis, nous montrerons comment les écrivains du XX^e siècle ont pu mettre en œuvre le comptable (3). Enfin, nous discuterons plusieurs points que cette évolution met en question (4).

1. Les œuvres romanesques comme corpus de recherche

1.1. Littérature et histoire

Pendant longtemps, le recours à la littérature est apparu impossible en histoire. Au temps des Annales triomphantes, le recours à la formalisation mathématique (Delacroix, Dosse et Garcia [2007], p.354-357) sous-tendait une différence assez nette entre, d'un côté, la vérité et, de l'autre, la fiction. Dans ce contexte, l'histoire relevait de la première catégorie et la littérature de la deuxième. On ne s'étonnera donc pas du fait que l'usage de la littérature comme source en histoire soit plutôt récente.

Les années 1980 ont été marquées par un certain épuisement méthodologique du modèle traditionnel de l'histoire, plusieurs historiens l'analysant comme une crise (Noiriel [2005]). L'émergence de l'histoire culturelle a contribué à renouveler les objets mais aussi les sources des historiens, les historiens du livre se montrant pionniers en la matière (Poirrier [2004], p.75-101). Dans cette perspective, l'écart entre un savoir historique fondé sur le modèle scientifique et la littérature présentée comme œuvre de fiction se réduit. Il devient alors possible de traiter les œuvres de fiction comme des sources ordinaires ainsi que Michelle Perrot [1998] l'a fait avec George Sand par exemple. Un ouvrage d'histoire sociale a même été récemment consacré à ce type de recherches (Bérout et Régis [2002]). En gestion, les articles de Josephine Maltby [1997] ou de Marie-Louise Héliers-Hassid [2000] ont ouvert la voie à de telles recherches qui sont encore rares. Ce travail se situe dans cette filiation.

1.2. L'usage de la littérature pour l'histoire des comptables

La littérature peut nous permettre de mieux comprendre la réalité d'une époque. Concédonsons-le sans peine, l'intrigue est le fait de l'imagination d'un auteur et à ce titre, elle n'est pas réelle. Néanmoins, pour écrire, l'écrivain s'inspire des observations qu'il fait autour de lui. On pourra toujours objecter que le teneur de livres ou le comptable dont parle tel ou tel écrivain n'a pas existé, ou du moins ne s'est pas comporté exactement comme l'écrivain nous le décrit. Mais, cela est-il important ? Ce que l'on recherche chez l'écrivain n'est-ce pas plutôt une sorte de portrait-type du comptable ? Que cet idéal-type au sens de Weber n'existe pas nous importe finalement peu^{iv}.

Une deuxième objection que l'on pourrait avancer tiendrait à la méconnaissance que le romancier entretiendrait avec la réalité. L'argument n'apparaît pas sans fondement, mais nombre d'écrivains que nous avons mobilisé échappent à cette critique : le goût balzacien pour l'argent paraît le prémunir de la critique. Emile Zola visitait des entreprises et prenait des notes dans des carnets aujourd'hui réédités pour écrire ses romans. Italo Svevo était lui-même employé de banque (Fusco [1973], p.27) et fils de commerçant (Fusco [1973], p.15). Il devait donc bien connaître la comptabilité. Le père de Simenon était comptable dans une compagnie

d'assurance (Assouline [1996], p.27). Il semble aussi que Marcel Aymé ait été employé de bureau quelques mois dans sa jeunesse (Lécureur [2001], p.75). Si Roger Bonniot [1985] ne donne aucune indication quant à l'inspiration de Gaboriau pour ces descriptions dans *Dossier 113*, il est probable que le passé de journaliste de Gaboriau ait fourni au chroniqueur quelques exemples concrets de travail dans les banques (p.35-55). Ces quelques cas montrent que les auteurs intègrent souvent les comptables du fait de leurs connaissances, même partielles, du sujet. La part d'imagination, bien qu'essentielle, semble donc plutôt réduite.

Plus concrètement, quelles informations nous apportent ces écrits ? Les descriptions sont d'abord des éléments précieux permettant de reconstituer les conditions de travail du teneur de livres à l'époque où il n'existe encore peu ou pas de photographies, et encore moins de films. Seuls les inventaires réalisés lors des successions (voir Carrière [1973] par exemple) ou des faillites (voir Martin [1977] par exemple) peuvent permettre d'imaginer la réalité de cette époque. Même au XX^e siècle, les photographies ou les films montrant les services comptables ne sont pas si fréquents même si Dimnik et Felton [2006] les ont récemment analysés. Ces deux dernières sources peuvent néanmoins constituer des sources très utiles pour écrire l'histoire comme l'ont récemment montré les travaux de Serge Capel [2001] et d'Eve Lamendour [2008]. Dans ces conditions, on peut donc affirmer que la littérature est un moyen d'accéder à la réalité.

L'autre intérêt des œuvres littéraires est de nous montrer le regard de l'écrivain sur son époque et son personnage. Qu'il le fasse explicitement (via un jugement moral par exemple) ou implicitement (en ridiculisant le comptable par exemple), l'écrivain fait vivre un personnage sous nos yeux, nous donnant à voir sa façon de penser, ce que les archives ne peuvent que trop rarement nous donner par ailleurs. Etudier l'évolution d'un personnage (le teneur de livres, puis le comptable) à travers ce corpus nous apparaît donc révélateur : l'écrivain s'attache souvent à broser des portraits physiques ou intellectuels dont nous pourrions difficilement bénéficier par ailleurs.

La plupart des romanciers traitent le comptable via l'ironie : il n'est pas rare de voir ce dernier présenté comme un individu inquiétant, sans âge, muet et penché sur ses livres. D'autres se moquent de son ambition démesurée, de sa médiocrité ou encore d'autres traits de caractère. Nous n'aborderons qu'incidemment ces aspects : l'objet principal n'est pas tant l'étude littéraire des textes, mais plutôt l'usage d'un corpus littéraire pour écrire l'histoire des comptables.

Résumons notre propos : la littérature est un lieu privilégié pour appréhender les pratiques. Mais, plutôt que d'observer les ruptures, elle met d'avantage l'accent sur la cohérence de l'organisation d'une époque en insistant sur les fondements des comportements. Il ne faut donc guère s'étonner de la relative absence du contexte économique et de l'évolution des besoins.

1.3. La constitution du corpus

Les recherches de Maltby [1997] et de Héliès-Hassid [1999] se fondaient sur une seule œuvre (*Doit et avoir* de Freytag et *Au bonheur des dames* de Zola). Il est évident que ce choix paraît plus défendable méthodologiquement dans la mesure où la source est clairement identifiée. Néanmoins, ce choix méthodologiques oblige les auteurs à des analyses relativement larges. Ainsi, Maltby cherche chez Freytag l'âme de la classe moyenne autrichienne du milieu du XIX^e siècle et Héliès-Hassid veut montrer la modernité des pratiques marketing chez Zola. L'objet de notre recherche rendait impossible la mobilisation d'une seule œuvre pour deux

raisons : d'une part, pour étudier un objet précis (comme le personnage du comptable), il était impossible d'avoir recours à une seule œuvre. Les éléments descriptifs auraient été insuffisants. D'autre part, il n'était pas possible d'étudier une évolution à partir d'une seule œuvre. Cela impliquait d'avoir recours à plusieurs œuvres se situant sur un peu plus d'un siècle^v.

Le corpus que nous allons mobiliser est à première vue assez hétéroclite. On y trouve évidemment des romanciers français comme Honoré de Balzac (*César Birotteau* et *La Maison du Chat-qui-pelote*), Emile Zola (*L'argent*) ou Marcel Aymé (*Aller-Retour*). D'autres écrivains européens comme l'austro-hongrois Gustav Freytag (*Doit et avoir*), l'anglaise George Eliot (*Middlemarch*), l'italien Italo Svevo (*La conscience de Zeno* et *Une vie*) ou le belge Georges Simenon (*Maigret et les témoins récalcitrants* et *Une vie nouvelle*) seront aussi convoqués. Enfin, les premiers romans policiers de Mary-Elisabeth Braddon (*Henry Dunbar*) et Emile Gaboriau (*Dossier 113*) complètent l'ensemble.

Le choix de ces auteurs tient à une forme d'opportunisme méthodologique que nous ne voulons dissimuler^{vi}. C'est la qualité des portraits des comptables, teneurs de livres et autres caissiers qui fait l'unité de ce corpus qui s'étend des années 1830 à la fin des années 1950. Cette période coïncide avec les auteurs que Jacques Dubois [2000] qualifie de « romanciers du réel^{vii} » (p.9-10). Dans cet ouvrage, l'historien de la littérature francophone réunit sous ce qualificatif plusieurs romanciers dont les œuvres sont ancrées dans le réel. Sans surprise, on retrouve Balzac, Zola et Simenon. Plus généralement, les auteurs de notre corpus appartiennent tous à des genres littéraires proches : Balzac, Eliot et Freytag font partie des romanciers réalistes du début du XIX^e siècle. On retrouve aussi un naturaliste, Zola (fin du XIX^e siècle). Les œuvres d'Italo Svevo ou de Marcel Aymé ici mobilisées sont des œuvres plus difficilement classables bien qu'elles se rattachent au courant néo-réaliste du début du XX^e siècle. L'autre genre littéraire mobilisé est le roman policier, représenté par les œuvres de Braddon, Gaboriau et de Simenon^{viii}. Il ne s'agit pas de prétendre à l'exhaustivité d'un tel échantillon. Il nous semble cependant qu'il regroupe des écrivains reconnus et que la comparaison des différents personnages permet l'analyse qui suit.

Ce corpus est borné chronologiquement (1830-1950), ce qui nécessite une justification. On sait depuis les travaux des historiens que la catégorie sociale des employés a commencé à croître statistiquement en France à partir de 1866 pour se prolonger au cours du XX^e siècle (Zerner [1985], Gardey [2001], p.44). Les travaux de Jürgen Kocka [1989] pour l'Allemagne suggère une périodisation similaire voire très légèrement postérieure. A notre connaissance, il n'existe pas encore de travaux historiques sur les autres pays européens. Si l'imprécision (France) ou l'éparpillement (Allemagne) des recensements ne permet pas de faire une étude plus approfondie dans certains pays, il n'en va pas de même au Royaume-Uni. L'étude récente d'Edwards et Walker [2007] permet de mesurer le nombre de comptables qui n'est déjà pas négligeable à la fin du XIX^e siècle (16180 en 1881, p.65). L'augmentation du nombre de comptables que nous voulons appréhender paraît donc correspondre à la fin du XIX^e siècle.

La périodisation retenue (1830-1950) permet d'appréhender la transformation du rôle du comptable. En 1830 et donc dans les romans les plus anciens ici cités, on retrouve des commis et des teneurs de livres dont les caractéristiques ne diffèrent guère du XVIII^e siècle^{ix}. Le milieu du XX^e siècle traduit l'aboutissement de la transformation du rôle du comptable (et plus généralement des employés de bureau) : massification, mécanisation, féminisation et déqualification des emplois comptables sont désormais acquis (Gardey [1995]) comme en

témoigne l'étude de cas de Michel Crozier d'un service comptable d'un grand ministère dans *Le phénomène bureaucratique*. Entre 1830 et 1950, nous étudierons donc bien la genèse de la modernité du personnage du comptable.

2. Le teneur de livres fidèle

Dans les deux premiers tiers du XIX^e siècle, le personnage du teneur de livres semble la copie conforme de celui suggéré par les historiens du XVIII^e siècle (voir par exemple Carrière [1973] ou Butel [1974]). C'est du moins l'ambiance qui ressort du roman de Gustav Freytag *Doit et avoir* publié en 1857 et traduit en 1859. Ce roman connaîtra un succès assez durable puisque l'écrivain hongrois Sandor Marai dans *Les Confessions d'un bourgeois* – supposées se passer dans les années 1920 – fait figurer ce livre de Freytag à « la place d'honneur, aux côtés de quelques volumes de Schiller » (p.53).

Le titre de l'ouvrage (*Doit et avoir*) est d'ailleurs significatif : dans un roman à l'intrigue et aux mœurs encore très policées, la vie du héros Antoine s'analyse comme un livre de comptes avec ses droits (avoir) et ses devoirs (doit). On imagine difficilement une vision plus morale de la vie des affaires. Cela s'explique assez bien : dans le capitalisme industriel naissant, la distinction entre la vie professionnelle et la vie privée est encore incertaine. La conséquence est assez immédiate : les comportements de chaque individu sont jugés à l'aune de la seule morale, au travail comme au foyer.

L'action se situe dans une maison de commerce allemande. Le teneur de livres Liebold est présenté comme un personnage timide, mais foncièrement gentil. L'austérité ressort du personnage comme en témoigne la gentille ironie du passage suivant :

« Le teneur de livres, M. Liebold, trônait, comme ministre secret de la maison, à une croisée du second comptoir, dans une majesté solitaire et dans une activité mystérieuse. Toujours occupé à inscrire des chiffres dans un grand-livre, il ne levait que rarement son nez fourré dans ses calculs, quand un pierrot venait se pencher sur les barreaux de fer de sa croisée, ou bien quand un rayon de soleil dorait le coin de sa fenêtre d'un éclat passager. M. Liebold savait bien, d'après les lois invariables de la nature, que le rayon du soleil ne pouvait pénétrer en aucune saison au-delà du haut de la corniche de sa fenêtre ; mais il ne pouvait s'empêcher de le croire capable de tomber à l'improviste sur le grand-livre : aussi l'observait-il avec des regards peu rassurés. » (p.65)

La description, si elle s'avère un peu pauvre en éléments factuels, nous dit quand même l'ambiance générale. L'ensemble est assez théâtral, grandiloquent, on a presque l'impression de voir un *Faust* version comptable, fait d'obscurité et de clarté, de majesté et de ridicule. On imagine bien le reste : arrivé tôt au travail, il part tard. Son salaire est probablement non négligeable comme en témoigne la référence au « ministre secret de la maison ». Il ressort de ce paragraphe l'impression d'une lenteur, d'une immuabilité dans le geste du comptable, patiemment répété jour après jour. C'est justement ce temps long qui crée les conditions de la fidélité du teneur de livres, qui lui donne tout son crédit auprès du chef d'entreprise.

La proximité qui transparait entre le teneur de livres et son patron apparaît dans *La Maison du Chat-qui-pelote* de Balzac. Il s'agit toujours d'un commerce mais de moindre importance. On retrouve pourtant quelques commis. Comme chez Freytag, tout apparaît immuable dans cet ensemble : le premier commis « que douze ans de persévérance et de discrétion initiaient aux secrets de la maison, [...] recevait huit cents francs en récompense de ses labeurs » (p.35). Le temps permet d'inscrire la relation du teneur de livres à son patron dans une confiance. Au-delà, du salaire, ce sont les petits signes qui donnent au premier toute son importance :

« Quelquefois, mais rarement, ce premier ministre [NDLA : le premier commis] était admis à partager les plaisirs de la famille, soit quand elle allait à la campagne, soit quand après des mois d'attente elle se décidait à user de son droit de demander, en louant une loge, une pièce à laquelle Paris ne pensait plus. » (p.35).

L'espoir ultime que peut nourrir le bon commis tient dans la main de la fille que le commerçant avisé pourra consentir à lui donner en remerciement de ses bons et loyaux services (p.36). Balzac paraît trouver l'ensemble efficace puisqu'il ne craint pas d'écrire :

« A eux trois, ces commis suffisaient à une besogne qui aurait mis sur les dents dix de ces employés dont le sybaritisme enfle aujourd'hui les colonnes du budget » (p.34)

La gestion de l'entreprise n'est encore vue qu'au travers de la seule morale chez Balzac comme chez Freytag. Face à *César Birotteau* qui raconte la faillite malheureuse d'un parfumeur parisien, Balzac écrit *La Maison Nucingen*, l'histoire de la faillite frauduleuse d'une banque. Le portrait des employés comptables n'échappe pas à cette dualité. D'un côté, Ferdinand du Tillet, le commis indélicat et de l'autre,

« le commis chargé de la caisse [...] nommé Popinot, un jeune homme de dix-neuf ans, logé chez eux, la probité même » (p.84-85).

Le premier incarne le mal en se vengeant de la femme de César Birotteau qui a rejeté ses avances, quand le second incarne jusqu'à l'excès le bien, se dévouant presque trop pour son patron qui apparaît comme un gentil benêt. Le comportement de César Birotteau avec du Tillet est pourtant exemplaire. Ce dernier est embauché pour succéder plus tard à son patron (p.81). Tenir les comptes n'est pas alors une simple tâche administrative, c'est exercer le magistère qui permet d'observer et de comprendre l'ensemble des opérations effectuées par un commerçant quelconque.

Middlemarch de George Eliot vient confirmer cette conception de la comptabilité. Caleb Garth, qui envisage de confier ses écritures à son futur gendre, Fred Vincy, présente ainsi l'affaire :

« Alors, Fred, dit Caleb, vous allez devoir faire du travail de bureau. J'ai toujours fait moi-même une bonne partie des écritures, mais je ne peux pas me passer d'aide, et comme je veux que vous compreniez les comptes et que vous vous mettiez le prix des choses dans la tête, je veux me passer d'un employé de bureau supplémentaire. Il faut donc que vous vous y colliez. Où en êtes-vous pour l'écriture et l'arithmétique ? » (p.748-749).

Confier la tenue des livres à son gendre, c'est évidemment un moyen d'économiser. Mais, plus intéressant, la comptabilité remplit alors la même fonction qu'aujourd'hui, l'audit ou le contrôle de gestion : le jeune employé prometteur ou l'enfant à qui l'on envisage de confier l'entreprise découvre à travers ce travail la complexité de l'entreprise, ses forces et ses faiblesses. Les difficultés techniques apparaissent secondaires : pour tenir les comptes, il faut simplement savoir écrire et compter, compétences encore rares au début du XIX^e siècle^x, mais qui paraissent singulièrement minces à côté des exigences que l'on aura envers le comptable du début du XX^e siècle.

Le teneur de livres travaille dans un espace encore réduit. Le *Dossier 113* d'Emile Gaboriau nous donne un exemple de l'organisation traditionnelle de l'espace d'une banque de taille moyenne au milieu du XIX^e siècle. C'est l'occasion de voir un espace administratif encore étriqué :

« La maison de banque André Fauvel, rue de Provence, numéro 87, est très importante, et, grâce à son nombreux personnel, a presque les apparences d'un ministère.

C'est au rez-de-chaussée que sont situés les bureaux, et les fenêtres, qui prennent jour sur la rue, sont garnies de barreaux assez gros et assez rapprochés pour décourager toutes les tentations.

Une large porte vitrée donne accès dans un immense vestibule où stationnent du matin au soir, trois ou quatre garçons.

A droite, se trouvent les pièces où le public est admis et un couloir qui conduit au guichet de la caisse principale.

Les bureaux de la correspondance, du grand-livre et de la comptabilité générale sont à gauche. [...]

Le cabinet de M. André Fauvel est au premier, à la suite de ses beaux appartements.

Ce cabinet communique directement avec les bureaux par un petit escalier noir, étroit et fort raide, qui débouche dans la pièce occupée par le caissier principal » (p.6-7)

Le teneur de livres de ce début du XIX^e siècle présente donc des caractéristiques assez clairement définies : il est d'abord fidèle à un patron auquel il doit toute sa carrière et même plus. Sa place dans la hiérarchie du commerce est importante : peut-être un jour, au hasard d'un mariage réussi pourra-t-il succéder à son employeur. Le teneur de livres permet parfois l'ascension sociale (Hobsbawm [1969], p.249-250). Mais, en attendant, il doit se montrer un personnage discret, travailleur, toujours situé dans l'ombre.

3. Le comptable moderne

Dans le dernier tiers du XIX^e siècle, l'apparition des services comptables qui s'organiseront ensuite en fonction comptable est constatée par Emile Zola dans *L'Argent* :

« Il y avait un nombre de guichets extraordinaire ; la cour, transformée en hall central, en était entourée : guichets grillagés, sévères et dignes, surmontés de belles plaques de cuivre, portant les indications en lettres noires. En somme, l'aménagement, bien que réalisé dans un local un peu étroit, était d'une disposition heureuse : au rez-de-chaussée, les services qui devaient être en relation suivie avec le public, les différentes caisses, les émissions, toutes les opérations courantes de banque ; et, en haut, le mécanisme en quelque sorte intérieur, la direction, la correspondance, la comptabilité, les bureaux du contentieux et du personnel. Au total, dans un espace si resserré, s'agitaient là plus de deux cent employés » (Emile Zola, *L'argent*, Folio, p.192).

C'est le nombre qui frappe immédiatement le lecteur. Là où Freytag parle en 1859 d'une dizaine d'employés de bureau au maximum, Zola décrit la grande entreprise naissante où cohabitent plusieurs centaines d'employés. Là où se trouvait le teneur de livres, on retrouve désormais de nombreux comptables. Là où se trouvait d'après Gaboriau deux ou trois bureaux qui entouraient la direction, une multitude de bureaux est apparue, accaparant l'essentiel du travail administratif. Dans ce roman, Zola ne décrit d'ailleurs pas ces comptables un par un, se contentant d'une évocation globale plus spectaculaire. Le comptable devient un personnage indistinct, une sorte de monsieur tout-le-monde.

Bientôt, les employés de bureau ne sont plus mélangés dans un même endroit, mais chaque catégorie d'employé à son propre service, son propre bureau : les comptables ne font pas exception à la règle. *Aller-Retour* de Marcel Aymé raconte l'ascension d'un simple employé de bureau qui devient chef comptable. La galerie de portrait des comptables qu'il propose est suffisamment éloquente pour justifier un portrait haut en couleur qui mérite d'être cité en longueur :

« Il y avait le père Blanc, le chef du service, bilieux et sournois. [...] Comme son imagination avait quarante ans d'habitudes, il limitait le monde aux quatre murs de son bureau et réservait sa mauvaise humeur aux employés. [...]

Les tables des employés s'aligeaient devant celles du chef de service et parallèlement. Il y avait Lemaire et Jeannerin. Côte à côte, ils travaillaient au pied de l'estrade, comme à l'école les élèves les plus appliqués. A trente-cinq ans, Lemaire avait découvert qu'il n'est de vrai qu'en esprit et en avait conçu de l'aversion pour son métier de coiffeur. Sa douceur et sa persévérance lui avaient valu un emploi dont il était immodérément fier. [...]

Jeannerin, son voisin de table, était grossier et mal embouché, même avec ses supérieurs.

Derrière, Gorgeval et Plume occupaient, sur une même ligne, chacun une petite table. Les cravates de Gorgeval n'étaient que lavallières. Âgé de quarante ans, il traînait le cuisant regret de n'avoir pas embrassé la carrière d'artiste lyrique et méprisait les compagnons de travail [...].

Plume, congestionné et bedonnant, étreignait tout son univers dans une tranche de bœuf cuite à point. [...]

Galuchey avait, pour lui seul, la jouissance d'une longue table et il lui restait pour travailler, d'espace libre, un étroit rectangle creusé dans le monceau de dossiers et de paperasses de toute espèce qu'abandonnaient les collègues à sa complaisance.

A l'extrémité du bureau, Larouselle et Barillet s'entendaient parfaitement à travailler le moins possible » (p.38-40).

Entre ceux qui s'entendent à travailler le moins possible, ceux qui méprisent leurs collègues et ceux dont l'attitude paraît terriblement vulgaire, le comptable n'apparaît plus que le parent lointain assez indigne du teneur de livres d'antan. L'autre point qui frappe le lecteur est la comparaison que Marcel Aymé introduit entre le service comptable d'une part et une salle de classe d'autre part. Le chef du service s'apparente à un instituteur qui surveillerait des élèves plus ou moins disciplinés.

Que ce soit chez Marcel Aymé ou chez Emile Zola, la conception de l'espace comptable paraît avoir changé : il ne s'agit plus seulement d'un bureau perdu que l'on aperçoit sans vraiment y prêter attention (comme chez Gaboriau). Désormais, la comptabilité apparaît comme une pièce du « mécanisme » pour reprendre le mot de Zola. Et à l'intérieur même de cette pièce, chacun se voit attribuer une place précise. En d'autres termes, on voit l'émergence d'une nouvelle pratique : l'organisation. L'entreprise n'est plus la somme d'individus fidèles, mais plutôt la coordination de ces individus. Ce changement n'est finalement que la transcription de la révolution industrielle au monde comptable.

La multiplication des postes de comptables conduit à reconsidérer la carrière du comptable. Le teneur de livres s'inscrivait dans une vie entière dédiée à une entreprise et souvent à une famille. Le comptable de l'ère moderne n'obéit plus à la même fidélité. Il est désormais un salarié comme un autre qui cherche à progresser dans la subtile et complexe hiérarchie comptable : d'employé aux écritures, il peut devenir ensuite aide-comptable, comptable et peut-être même caissier ou chef-comptable et, pour les plus brillants, au-dessus encore. Italo Svevo en convient d'ailleurs :

« Les employés l'appelaient [NDLA : la comptabilité] la Sibérie, parce qu'ils y étaient souvent envoyés des autres départements en manière de punition, comme Miceni, ou parce qu'ils ne se montraient pas à la hauteur de leur tâche. Mais même à la comptabilité, il était possible de faire son chemin, Cellani avait été chef comptable avant de devenir fondé de pouvoir » (Svevo [1892], p.429).

Le constat est similaire mais plus grinçant dans *Lourdes* de Zola :

« c'était leur rêve caché, caressé : la mort du chef de bureau, pour que lui, sous-chef depuis dix ans, pût enfin monter au grade suprême, son maréchalat » (p.262).

La dernière évolution majeure concerne la technique comptable : là où une bonne écriture et la maîtrise de l'arithmétique suffisait encore au début du XIX^e siècle, Italo Svevo entrevoit dans *La conscience de Zeno* la difficulté croissante de la comptabilité. Le narrateur a ainsi bien besoin des conseils du comptable Olivi pour ne pas faire d'erreurs dans les comptes qu'il tient. La comptabilité apparaît en ce début de XX^e siècle, non plus comme une association baroque de l'écriture et de l'arithmétique, mais plutôt comme une discipline à part ayant ses propres règles et sa propre complexité.

Le comptable moderne a donc connu une double évolution : si la technicité de son travail s'est considérablement complexifiée, au point que des enseignements et des diplômes propres se sont mis en place au XIX^e siècle, sa position sociale est devenue plus banale du fait de l'augmentation du nombre de ces derniers. En conséquence, les salaires ont donc plutôt diminué. Le comptable est donc à la fois plus qualifié que son prédécesseur teneur de livres et déqualifié si l'on s'en tient au salaire.

4. Discussion

Les deux sections précédentes présentaient successivement les portraits croisés du teneur de livres et du comptable pour mieux souligner leurs différences. Il s'agit maintenant de revenir sur quelques questions que soulève le passage d'un modèle à l'autre.

4.1. Les conditions générales du changement

Le premier élément que l'on peut lier à l'évolution de la figure du comptable est évidemment la grande entreprise à la fin du XIX^e siècle. Que ce soit avec l'industrie (Michelin, Pont-à-Mousson etc.), la banque (Crédit Lyonnais, Société Générale etc.) ou le commerce avec l'apparition des grands magasins (Au bon marché, La belle jardinière etc.), le nombre de grandes entreprises est en plein essor dès la fin du XIX^e siècle. La croissance de ces entreprises crée des besoins plus importants en matière comptable. Or, le modèle du teneur de livres était lié à une personnalisation très forte des relations, qui s'avère difficilement compatible avec de grands services comptables. Dans ces conditions, on peut penser que la naissance de la grande entreprise française a à voir avec la constitution d'une fonction comptable et donc le passage du teneur de livres au comptable.

On aurait tort pourtant de résumer le passage du teneur de livres au comptable à la seule naissance de la grande entreprise. En effet, il existe dès le XVIII^e siècle quelques grandes compagnies : celles des Indes, de Saint-Gobain etc. Ces dernières comprennent toutes deux plus d'un millier de salariés (Haudrère [2005], p.893 et Pris [1981], p.387) alors que le personnel comptable est alors des plus limités : quelques personnes à la Compagnie des Indes (Lemarchand [1993], p.354) et personne chez Saint-Gobain jusqu'en 1761^{xi}. La grande entreprise est donc parfaitement compatible avec un nombre limité de teneurs de livres travaillant à l'élaboration des comptes.

Le passage du teneur de livres au comptable paraît plutôt le résultat de la bureaucratisation des entreprises à partir de la fin du XIX^e siècle. Ces dernières étoffent progressivement leur direction de services dédiés à des tâches administratives spécialisées : entre la fin du XIX^e siècle et le début du XX^e siècle, on voit ainsi apparaître et se développer par exemple des services comptables (Labardin et Nikitin [2007]) ou de ressources humaines (Fombonne

[2000]) dans plusieurs grandes entreprises^{xii}. Le fait que plusieurs entreprises aient besoin de constituer de nouveaux services correspond à une décentralisation des décisions. Nombre de décisions de gestion sont encore prises au début du XIX^e siècle à un niveau central : décisions d'embauches (Fombonne [2000], p.49) ou de politiques comptables (voir les sources mobilisées par Nikitin [1992]). La constitution des services centraux des entreprises s'accompagne d'un triple mouvement : déqualification des fonctions, mécanisation et féminisation.

Le premier élément du triptyque est la déqualification des fonctions : le recrutement d'un personnel plus nombreux correspond aussi à une diminution des exigences envers le personnel nouvellement recruté. On ne cherche plus le teneur de livres qui accompagnera l'entrepreneur la vie durant, mais plutôt un salarié qui effectuera une tâche précise : c'est ainsi qu'apparaissent des fonctions comme aide-comptable ou employé aux écritures à la fin du XIX^e siècle. Le salaire est évidemment moindre et nombre d'employés ressentent difficilement à la fin du XIX^e siècle le déclassement de leurs fonctions dans la hiérarchie symbolique de l'entreprise (Charle [1991], p.191-192). Dès le début du XX^e siècle, le salaire moyen des employés parisiens est proche de celui des ouvriers (Gardey [1995], p.83-84). Du point de vue des entreprises, la diminution des salaires a pour but de freiner la hausse des frais généraux (voir par exemple Bonin [2006] pour la Société Générale, p.576) qui accompagne la bureaucratisation des entreprises.

Durant l'Entre-deux-guerres, la volonté de maîtrise des frais généraux va conduire nombre d'entreprises à féminiser certaines tâches leurs salaires étant moins élevées que pour les hommes. Ce sont notamment les tâches de sténo-dactylographie (c'est-à-dire les plus répétitives et les moins rémunérées) qu'on leur confie. La féminisation va de pair avec la mécanisation des tâches, l'objectif étant de diminuer le coût de la comptabilité. Les travaux de Hubert Bonin [2004] sur la mécanisation de la comptabilité montrent bien les motivations de la Société Générale en terme de réduction des frais généraux dès les années 1930. Les études sur le cas européen sont encore rares, mais la recherche de Wootton et Kemmerer [2007] sur le cas américain tend à confirmer le schéma général de cette évolution : déqualification, féminisation et mécanisation.

4.2. La genèse du contrôle interne

Dans la section précédente, nous avons essayé de retracer à grands traits, les conditions qui expliquent la genèse du comptable moderne. Nous voudrions ici illustrer cette évolution par la genèse de ce que nous nommons aujourd'hui contrôle interne. Sa première manifestation consiste, sur le modèle public, à séparer les fonctions de comptable et de caissier pour empêcher les détournements de fonds.

La distinction intellectuelle des fonctions de caissier et de comptable est acquise dès la première moitié du XIX^e siècle (voir Bellay [1834] et Collectif [1837] pour les distinctions les plus abouties). Pour autant, il ne faut pas croire que distinguer intellectuellement les deux fonctions implique de recruter deux personnes différentes. Un régisseur de forges, Simon [1830] rappelle que « chez la plus grande partie des négociants, [il n'y a] point un bureau établi » (p.9). Le teneur de livres exerce donc très probablement en plus des fonctions comptables d'autres tâches, à l'image du commis bayonnais Louis Favreau (Barros et Doussantousse [2004]). Si l'emploi d'un teneur de livres à temps plein est encore rare au début du XIX^e siècle, il est peu probable que les tâches de tenue des livres et de caisse soient séparées.

Dans ce contexte, les fraudes et autres détournements qui se produisent sont analysés comme des défaillances individuelles selon les critères moraux. L'exemple du César Birotteau, acculé à la faillite par son commis Du Tillet est éclairante : les mouvements de fonds suspects paraissent d'avantage le résultat d'un personnage défaillant. Le jugement de Balzac est d'abord moral : le manque de prudence que symbolisent les largesses envers du Tillet ainsi que les agissements de ce dernier apparaissent comme les causes de la déconfiture du parfumeur. Les causes sont donc essentiellement individuelles dans cette première moitié de XIX^e siècle. Dans ces conditions, les seuls détournements de fonds ne sont pas l'unique cause de la genèse du contrôle interne. C'est plutôt le regard que porte la société sur ces fraudes qui évolue.

Ce changement se retrouve au travers de l'évolution du droit. L'entreprise est considérée comme une entité autonome ayant une responsabilité propre. C'est ainsi que dans la deuxième moitié du XIX^e siècle et le début du XX^e siècle, émergent de nouvelles revendications sociales qui réclament à l'entreprise une protection en cas d'accident sur le lieu de travail (Le Goff [2004], p.194). Dans le domaine financier, la responsabilité de l'entreprise s'accroît. Laurence Américi [2005] a ainsi analysé le cas de plusieurs de détournements de fonds dans les Caisses d'Epargne entre le milieu du XIX^e et le début du XX^e siècle. Elle conclut son analyse ainsi : « tout se passe comme si le détournement de fonds était perçu en tant que symptôme d'une faiblesse d'organisation interne de l'institution avant que d'être un acte délictueux, passible de l'action de la justice » (p.210). Autrement dit, on attend désormais que les grandes organisations mettent en place des procédures pour se prémunir contre les risques. Suite à un scandale dans une Caisse d'épargne, sont ainsi créées des postes de caissier, agent général et contrôleur (p.206). D'une façon générale, la bureaucratisation des entreprises peut s'analyser non pas tant comme la conséquence de la croissance des opérations, mais plutôt comme la volonté de limiter les risques.

Au-delà du seul droit, les attentes de l'ensemble de la société envers ces grandes entreprises naissantes sont plus importantes. Le roman policier qui naît au milieu du XIX^e siècle témoigne de cette évolution. Le *Dossier 113* d'Emile Gaboriau met en scène le vol d'une grosse somme d'argent dans le coffre d'une banque. Le caissier est évidemment accusé assez rapidement et il faudra l'enquête minutieuse de l'inspecteur Lecoq pour l'innocenter. Le travail du policier permet de mettre à jour les faiblesses de l'organisation interne : le caissier travaille à la banque parce que son père est ami du banquier. De ce fait, le contrôle du caissier est insuffisant et ce dernier, s'il n'est pas coupable, commettra l'erreur de faire venir les fonds la veille au soir et non le matin. Le roman policier met donc en scène les limites du modèle de la fidélité en présentant tout le monde comme un coupable potentiel. La proximité entre la naissance d'un nouveau genre littéraire, le roman policier, et l'émergence des problématiques organisationnelles dans les entreprises mérite d'ailleurs d'être commentée.

4.3. Naissance des problématiques organisationnelles, naissance du roman policier

C'est au milieu du XIX^e siècle que naît le roman policier. Le ressort du genre consiste à confronter une solution apparemment évidente (le coupable idéal) et une vérité plus complexe que seul le héros saura mettre à jour. Le sujet privilégié est évidemment le meurtre, mais le vol peut également constituer le cœur de l'intrigue (ou constituer le mobile).

La naissance du roman policier comme genre littéraire coïncide avec la disparition progressive du roman mystérieux qu'écrivait Eugène Sue (*Les mystères de Paris*) ou

Alexandre Dumas (*Le Comte de Monte Christo*). Le héros n'est plus le justicier (le Comte de Monte Christo par exemple) mais le policier (l'inspecteur Lecoq de Gaboriau). Derrière la figure du héros, on retrouve le glissement des valeurs. Là où le justicier cherche à rétablir le bien, le second cherche simplement à établir le vrai à partir de méthodes scientifiques (Dubois [1992], p.19). L'inspecteur Lecoq, comme nombre de ces successeurs, mobilise tour à tour tous les savoirs et techniques qui peuvent lui permettre de résoudre l'énigme : la médecine (autopsie), la psychologie (dans les interrogatoires), l'histoire (à travers les recherches dans les archives), la photographie (portraits robots) etc. En cela, la modernité du héros et plus généralement du genre apparaît. Ces arguments font notamment lier la genèse du roman policier et la deuxième industrialisation (Jacques Dubois [2000], p.48). Ce glissement littéraire paraît étrangement similaire à celui qui concerne le teneur de livres et le comptable : le premier se juge à l'aune de la morale alors que le second à celle de l'organisation.

Le passage de l'un à l'autre correspond finalement assez bien à la disparition du teneur de livres au profit du comptable. Le regard des écrivains sur les teneurs de livres se fait au fil du temps de plus en plus sévère. Si Gaboriau insistait sur les légèretés du caissier Mary-Elizabeth Braddon, met en avant dans *Henry Dunbar* les hypocrisies de la société bourgeoise. Cette dernière se révèle en effet incapable de donner une seconde chance à un commis, Joseph Wilmot, qui, dans sa jeunesse, n'a fait que suivre trop fidèlement le fils de son maître en signant des billets de complaisance. Sa vie sera brisée et quand il reverra par hasard son ancien maître, Henry Dunbar, il n'hésitera pas à le tuer pour prendre sa place. L'hypocrisie du modèle de la fidélité apparaît alors clairement puisque la carrière de Wilmot a été brisée pour avoir trop respecté le principe de fidélité. Les œuvres de Gaboriau et de Braddon sont contemporaines : si elles mettent en avant – chacune à leur manière – les limites du modèle traditionnel d'organisation de la comptabilité, elles dessinent en filigrane les contours de ce que pourrait être une autre organisation.

L'inspecteur Lecoq, le héros de Gaboriau, incarne un curieux contrepoint au caissier. Si ce dernier avait fait preuve de coupables légèretés, le policier est l'exact opposé. Il utilise sa méthode qui se fonde sur un examen attentif des faits, des mobiles et du passé de chacun des protagonistes. Celle-ci se veut rigoureuse, pleine d'ordre, *scientifique* en un mot. Mais cette méthode, c'est aussi, en creux, la critique virulente de l'organisation actuelle de la banque et de son manque d'ordre : en effet, si l'on avait fait venir les fonds le matin même et non la veille, le vol n'aurait pu avoir lieu. Cette méthode, c'est finalement l'ébauche d'une autre organisation que celle existant : une organisation fondée sur des règles, une rigueur et un savoir, une science. En d'autres termes, la naissance d'un comptable moderne.

Dans ce contexte, Justin Brême apparaît plus teneur de livres que comptable. Face aux questions de Maigret sur la situation financière de l'entreprise, il n'ose trahir la confiance de ses patrons alors que tout laisse à penser que le désastre est imminent (p.57-59). La déconfiture de l'entreprise familiale, c'est aussi la sienne : employé depuis longtemps dans l'entreprise, il l'a vu décliner et cet échec devient aussi le sien. Même si Simenon ne se départit pas d'une certaine sympathie envers le comptable fidèle et droit, ce dernier apparaît comme le dernier vestige d'un passé glorieux, une forme archaïque de gestion destinée à disparaître au profit du comptable moderne.

Au XX^e siècle, les romans de Simenon mettront eux aussi en scène des comptables qui ressembleront aux teneurs de livres. Ainsi en est-il de Justin Brême, le comptable de *Maigret et les témoins récalcitrants*. A beaucoup d'égards, ce roman est celui du passé. La famille Lachaume, propriétaire d'une biscuiterie, y apparaît comme le reflet de la bourgeoisie

chrétienne paternaliste du XIX^e siècle qui n'a pas compris que le monde avait changé. La bonne famille chrétienne est vigoureusement dénoncée. D'un côté, elle méprise les juifs et de l'autre, on n'hésite pas à faire épouser au cadet la fille juive du tanneur voisin. La réussite commerciale de ce dernier illustre par contraste la modernisation ratée de la biscuiterie. Quand le comptable apparaît, on voit plus le teneur de livres de Balzac que le comptable de Zola. Âgé d'une cinquantaine d'années, il a toujours servi pour la même biscuiterie familiale. On le voit hésiter à confier au commissaire les difficultés de l'entreprise au nom de sa fidélité. L'impression est similaire dans un autre roman de Simenon, *Une vie comme neuve*. Il nous fait découvrir le comptable d'une petite entreprise détournant régulièrement de petites sommes. Seul un accident pourra le sauver de la médiocrité où son métier l'enfonçait. Si Braddon ou Gaboriau dénonçaient chacun à leur façon les impasses du teneur de livres traditionnel, Simenon ne peut s'empêcher de porter sur eux un regard plein de sympathie et de pitié. Le comptable devient un métier ordinaire, celui de l'individu moyen.

Conclusion

A travers le regard des écrivains, nous avons vu les conditions de production de la comptabilité évoluer assez radicalement. Le teneur de livres, passant sa vie entière au service d'une même entreprise s'efface peu à peu pour faire place au comptable qui paraît nettement plus ordinaire.

Plutôt que de revenir sur les raisons économiques, sociales ou culturelles, le regard des écrivains atteste d'un changement dans la perception du comptable idéal. Le teneur de livres, c'est l'homme du temps long, celui des gestes répétés jours après jours, mois après mois, années après années (*Doit et avoir*, Freytag). C'est ce temps qui permet de construire une relation de proximité, de fidélité avec le patron lui permettant d'espérer, un jour peut-être, épouser la fille de ce dernier et lui succéder (*La Maison du chat-qui-pelote*, Balzac). Tenir des comptes n'est pas qu'un travail technique, c'est aussi l'antichambre du futur entrepreneur : c'est le meilleur lieu pour découvrir et appréhender la conduite des affaires (*Middlemarch*, Eliot). Dans cet univers, la morale que doit observer le monde des affaires occupe encore une place prépondérante. C'est elle qui permet de juger l'individu comme l'entreprise dans son ensemble. Cette notion se fonde sur la loyauté indéfectible que l'on attend du comptable. Si cette dernière s'accompagne d'une infantilisation comme le comptable appelé à accompagner son patron à la messe le dimanche (*La Maison du chat-qui-pelote*, Balzac), elle le place aussi dans la position de l'éminence grise.

A l'inverse, le comptable moderne voit s'effacer la moralité des préoccupations. Le temps où une longue et fidèle relation attachait le teneur de livres à son patron apparaît révolu (*Lourdes*, Zola). Désormais, c'est l'organisation qui prime, la moralité du comptable apparaissant au second plan. Le temps devait être apprivoisé pour permettre la réussite sociale. Désormais, le temps, doit être économisé afin d'être toujours mieux organisé. Pour cela, le comptable en tant que tel disparaît au profit d'une multitude de fonctions qui permettent de construire de véritables carrières au sein de cette fonction naissante (voir par exemple Gardey [1995]). Il en résulte une fonction comptable nouvelle et complexe où coexistent de multiples fonctions qui donnent un nouveau sens à la carrière comptable.

Sources primaires :

Aymé M. (1927). *Aller retour*. Paris : Gallimard, collection Folio, réédition de 1983.

Balzac (de) H. (1829). *La Maison du Chat-qui-pelote et autres Scènes de la vie privée*. Paris : Gallimard, collection Folio classique, réédition de 1970.

Balzac (de) H. (1837). *César Birroteau*. Paris : Gallimard, collection Folio, réédition de 1975.

Balzac (de) H. (1838). *La Maison Nucingen Melmoth réconcilié*. Paris : Gallimard, collection Folio, réédition de 1989.

Barros J. et Doussantousse F. (2004), *Bayonne le ...Lettres d'un jeune employé de commerce bayonnais à un ami*. Biarritz : Atlantica.

Bellay J. (1834). *Science de l'administration commerciale*. Lyon.

Braddon M.-E. (1864). *Henry Dunbar*. Paris Le Masque, collection Labyrinthes, réédition de 2003.

Collectif (1837). *Dictionnaire du commerce et des marchandises*. Paris : Guillaumin.

Eliot G. (1871). *Middlemarch*. Paris : Gallimard, collection Folio classique, réédition de 2005.

Freytag G. (1855). *Doit et avoir*. Paris : Hachette, traduction de 1859.

Gaboriau E. (1867). *Dossier 113*. Paris : Le Masque, Collection Labyrinthes, réédition de 2003.

Marai S. (1934). *Les Confessions d'un bourgeois*. Paris : Le Livre de Poche, réédition de 2002.

Montbrion (1851), *Dictionnaire universel du commerce, de la banque et des manufactures*. Paris : Delahays, 4^{ème} édition.

Simenon G. (1959). *Maigret et les témoins récalcitrants*. Paris : Presses de la Cité, collection Pocket, réédition de 1996.

Simenon G. (1951). *Une vie comme neuve*. Paris : Presses de la Cité, collection Pocket, réédition de 1992.

Simon F.-N. (1830). *Méthode complète de la tenue des livres en partie simple et en partie double*. Chatillon-sur-Seine : Cornillac.

Svevo I. (1892). *Une vie*. Paris : Gallimard, collection L'imaginaire, réédition de 2001.

Svevo I. (1923). *La conscience de Zeno*. Paris : Gallimard, collection Folio, réédition de 1973.

Zola E. (1891). *L'argent*. Paris : Gallimard, collection Folio, réédition de 1980.

Zola E. (1894). *Lourdes*. Paris : Gallimard, collection Folio, réédition de 1995.

Bibliographie :

Américi L. (2005). Détournements de fonds dans les Caisses d'Epargne françaises au XIX^e siècle. Quelle justice entre philanthropie, professionnalisation et pédagogie de l'argent ?, in *Justice et argent : les crimes et les peines pécuniaires du XIII^e au XXI^e siècle* (éd. : Garnot B.), Dijon : Editions Universitaires de Dijon, 199-210.

Assouline P. (1996). *Simenon*. Paris : Gallimard, collection Folio.

Barthes R. (1968). L'effet de réel, *Communications* 11 : 84-89.

Benoit-Dusauroy A. et Fontaine G. (2007). *Lettres européennes. Manuel d'histoire de la littérature européenne*. Bruxelles : De Boeck.

Bérout S. et Tégin T. (2002). *Le roman social. Littérature, histoire et mouvement ouvrier*. Paris : Les éditions de l'atelier.

Bonin H. (2004). The development of accounting machines in French banks from the 1920s to the 1960s, *Accounting Business and Financial History*, 14(3): 257-276.

Bonin H. (2006). *Histoire de la Société Générale (1864-1890)*. Genève Droz.

Bonriot R. (1985). *Emile Gaboriau ou l'invention du roman policier*. Paris : Vrin.

Bourdier J. (1996). *Histoire du roman policier*. Paris : Editions de Fallois.

Butel P. (1974). *Les négociants bordelais l'Europe et les îles au XVIII^e siècle*. Paris : Aubier.

Capel S. (2001). L'argent, le notable et l'homme d'affaires vus par les écoles cinématographiques françaises et américaines (1925-1955) in *Argent et gestion*. Toulouse : Presses de l'Université Toulouse I Sciences Sociales, 163-187.

Carrière C. (1973). *Négociants marseillais au XVIII^e siècle*. Marseille : Institut historique de Provence.

- Chanson G., Rougès V. (2006). Les déterminants de l'externalisation de la fonction comptable : une approche par la théorie positive de la comptabilité, *27ème congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité*, Tunis.
- Charle C. (1991). *Histoire sociale de la France au XIX^e siècle*. Paris : Seuil, collection Points Histoire.
- Chekkar R. (2007). *L'émergence de la communication financière dans les sociétés françaises cotées*, Doctorat en sciences de gestion, Orléans : Université d'Orléans.
- Chtioui T. (2004). « ERP, les effets d'une « normalisation » des processus de gestion », *25ème congrès annuel de l'Association Francophone de Comptabilité*, Orléans.
- Crozier M. (1963). *Le phénomène bureaucratique*. Paris : Seuil.
- Degos J.-G. (1998). *Histoire de la comptabilité*, Paris : PUF, collection Que sais-je ?.
- Delacroix C., Dosse F., Garcia P. (2007). *Les courants historiques en France XIX^e – XX^e siècle*. Paris : Gallimard, collection Folio Histoire.
- Delobette E. (2005). *Ces « messieurs du Havre ». Négociants, commissionnaires et armateurs de 1680 à 1830*. Doctorat en histoire, Caen : Université de Caen.
- Dimnik T. et Felton S. (2006). Accountant Stereotypes in Movies Distributed in North America in the Twentieth Century, *Accounting, Organizations and Society* 31 (2): 129-155.
- Dubois J. (1992). *Le roman policier ou la modernité*. Paris : Nathan.
- Dubois J. (2000). *Les romanciers du réel*. Paris : Le Seuil, collection Points Essais.
- Edwards J.-R. et Walker S. (2007). Accountants in late 19th century Britain: a spatial, demographic and occupational profile, *Accounting and Business Research* 37(1): 63-89.
- Fabre D. et Lacroix J. (1974). *La vie quotidienne des paysans du Languedoc au XIX^e siècle*. Paris : Hachette littérature.
- Fombonne J. (2001). *Personnel et DRH*. Paris : Vuibert.
- Furet F. et Ozouf J. (1977). *Lire et écrire*. Paris : Les éditions de Minuit, collection Le sens commun, 1^{er} tome.
- Fusco M. (1973). *Italo Svevo. Conscience et réalité*. Paris : Gallimard, collection Bibliothèques des idées.
- Gardey D. (1995). *Un monde en mutation Les employés de bureau en France 1890-1930*. Doctorat en histoire, Paris : Université Paris VII.
- Gardey D. (2001). *La dactylographe et l'expéditionnaire. Histoire des employés de bureau (1890-1930)*. Paris : Belin.
- Haudrère P. (2005). *La Compagnie française des Indes au XVIII^e siècle*. Paris : Les Indes Savantes.
- Héliès-Hassid M.-L. (2000). "Au Bonheur des Dames" ou la leçon de commerce moderne de M. Zola, *Décisions Marketing*, 20 : 35-46.
- Hobsbawm E. (1969). *L'ère des révolutions 1789-1848*. Paris : Hachette littératures, collection Pluriel.
- Kocka J. (1989). *Les employés en Allemagne (1850-1980)*. Paris : Editions de l'EHESS.
- Labardin P. et Nikitin M. (2007), *Les mots et les choses (de la comptabilité)*. Actes des XII^e Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management, Lille.
- Lamendour E. (2008). *Le cadre statufié ou l'expérimentation managériale interdite*. Actes des XIII^e Journées d'Histoire de la Comptabilité et du Management, Orléans.
- Le Goff J. (2004). *Du silence à la parole. Une histoire du droit social*. Rennes : Presses Universitaires de Rennes.
- Lécureur M. (2001). *Album Marcel Aymé*, Paris : Gallimard, collection La Pléiade.
- Lemarchand Y. (1993). *Du dépérissement à l'amortissement, enquête sur l'histoire d'un concept et sa traduction comptable*. Nantes : Ouest Editions.
- Lespagnol A. (1997). *Messieurs de Saint-Malo, une élite négociante au temps de Louis XIV*. Rennes : Presses Universitaires de Rennes.

- Maltby J. (1997). Accounting and the soul of the middle class: Gustav Freytag's *Soll und Haben*. *Accounting Organisations and Society* 22 (1): 69-88.
- Meyer J. (1969). *L'armement nantais dans la deuxième moitié du XVIII^e siècle*. Paris : Editions de l'EHESS.
- Meyssonnier F., Pourtier F. (2006). Les ERP changent-ils le contrôle de gestion. *Comptabilité Contrôle Audit* 12(1), 45-64.
- Nikitin M. (1992). *La naissance de la comptabilité industrielle en France*. Doctorat en sciences de gestion, Paris : Université Paris Dauphine.
- Noiriel G. (2005). *Sur la « crise » de l'histoire*. Paris : Gallimard, collection Folio histoire.
- Perrot M. (1998). *Les femmes ou les silences de l'histoire*. Paris : Flammarion, collection Champs Flammarion.
- Poirrier P. (2004). *Les enjeux de l'histoire culturelle*. Paris : Seuil, collection Points Histoire.
- Praquin N. (2003). *Comptabilité et protection des créanciers : une analyse de la fonction technico-sociale de la comptabilité*. Doctorat en sciences de gestion, Paris : Université Paris Dauphine.
- Pris C. (1981). *Une grande entreprise française sous l'Ancien Régime : la manufacture royale des Glaces de Saint-Gobain*. New York : Arno Press.
- Tartakowski D. (2002). L'imaginaire des manifestations chez quelques écrivains du XX^e siècle in *Le roman social. Littérature, histoire et mouvement ouvrier*. (eds : Bérout S. et Tégis T.). Paris : Les éditions de l'atelier, 137-150.
- Tondeur H., de La Villarmois H. (2003). L'organisation de la fonction comptable et financière Centres de services partagés versus externalisation : solution alternative ou situation intermédiaire. *Comptabilité, Contrôle, Audit* 9 (1) : 29-52.
- Wootton C. et Kemmerer B. (2007). The emergence of mechanical accounting in the U.S., 1880-1930. *Accounting Historians Journal* 34(1): 91-124.
- Zerner S. (1985). *Travail domestique et force de travail : ouvrières et employées entre la Première Grande Guerre et la Grande Crise*. Doctorat en histoire, Paris : Université Paris X.
- Zimnovitch H. (1997). *Le calcul des prix de revient en France pendant la seconde industrialisation*. Doctorat en sciences de gestion, Poitiers : Université de Poitiers.

ⁱ L'étude de la fonction comptable aujourd'hui est largement délaissée par la recherche : l'introduction des ERP (Meyssonnier et Pourtier [2006], Chtioui [2004] pour le cas français) et l'externalisation de la fonction comptable (Tondeur et de la Villarmois [2003] et Chanson et Rougès [2006] pour le cas français) constituent la plupart du temps les seules portes d'entrées utilisées.

ⁱⁱ Nous avons gardé ce sens aujourd'hui dans l'expression « être comptable de ».

ⁱⁱⁱ Certains historiens du XVIII^e siècle (Meyer [1969], Butel [1974] et Delobette [2005] par exemple) ne distinguent pas explicitement commis et teneurs de livres alors que d'autres le font clairement (Carrière [1973] et Lespagnol [1997] par exemple). Une explication de ces différences tient peut-être au fait que les différents historiens ne travaillent pas sur les mêmes villes : les usages dépendent peut-être des villes. Il est également possible que certains historiens aient utilisé le terme commis pour simplifier les réalités déjà complexes du négoce du XVIII^e siècle.

^{iv} Roland Barthes [1968] avait théorisé cet effet dans les œuvres littéraires. La présence de tel ou tel indice n'a pas de valeur symbolique, mais vise à montrer au lecteur la proximité existant entre le roman et le monde réel.

^v Ce choix méthodologique peut paraître surprenant dans les recherches en gestion. Néanmoins, les historiens ou les chercheurs en littérature n'hésitent pas à se référer à plusieurs auteurs pour étudier un thème. L'ouvrage se propose d'écrire une histoire sociale à partir du roman social. Le chapitre de Danielle Tartakowski multiplie ainsi les références littéraires (France, Péguy, Jouve, Romains etc.), l'unité se faisant sur le thème traité, à savoir les manifestations dans l'imaginaire au début du XX^e siècle.

^{vi} Il n'existe évidemment pas de catalogues nous donnant une liste de l'ensemble des personnages de l'ensemble des comptables.

^{vii} Le sous-titre de l'ouvrage de Dubois (« de Balzac à Simenon ») confirme la cohérence de notre corpus quand l'on cherche à appréhender le rapport à la réalité chez les romanciers.

^{viii} Nous avons utilisé le manuel d'histoire de la littérature européenne de Benoit-Dusauroy et Fontaine [2007] pour rédiger ce paragraphe.

^{ix} La périodisation retenue par la thèse récente de Delobette [2005] sur les négociants havrais (1680-1830) confirme la relative unité des pratiques commerciales entre la fin du XVII^e siècle et le début du XIX^e siècle

^x Les travaux d'histoire de l'éducation notent il est vrai des taux d'alphabétisation assez élevés dans le commerce et chez les commis au début du XIX^e siècle sur l'ensemble du territoire (voir par exemple Furet et Ozouf [1977], p.242). Néanmoins, il faut attendre la toute fin du XIX^e siècle pour voir les taux d'alphabétisation augmenter réellement pour l'ensemble de la population (voir par exemple Fabre et Lacroix [1974], p.384 pour le cas du Languedoc).

^{xi} Les différents livres comptables sont tenus par les différents responsables administratifs (vente, magasin etc.). Le caissier s'occupe ensuite de la centralisation des écritures (pièce C4-2, archives Saint-Gobain).

^{xii} Il y a fort à parier que d'autres tâches administratives comme les services commerciaux se structurent à la même époque, mais le manque de recherches historique en la matière ne permet pas d'en savoir plus.